

シャoup勧告(1)

Report on Japanese Taxation by the SHOUP MISSION (1)

小川 良之

目次
はじめに
I. シャoup勧告直前の税制改正の動き
II. シャoup来日と目的
III. 税制改正に向けて——日本側
IV. シャoup使節団の勧告作成
V. 「勧告」発表前の課題
VI. 「勧告」発表と反響
VII. 「勧告」内容の要約
次稿に向けて
注
参考文献
添付資料：勧告書目次

あげ取り組んだ。その中であって税制——シャoup勧告——からの取組のそれを2回に分け記す。

1回目は、シャoup勧告直前から第1次勧告発表までの経過と第1次勧告内容（一部）にあてる。

2回目は、残された内容と第2次勧告の内容にあて、勧告全体の評価とその後の経過を地方財政制度との関連を含め記述する。

はじめに

日本の税体系及び税務行政全般を詳細に調査・把握し、そのプリミティブな税制からの脱却をシャoup勧告は謳う。

林は「戦後日本の租税体系の原点」と位置づける。⁽¹⁾

さらには数年前税改正の動きにあわせ、シャoupに帰れとの再評価の声が上がった。

終戦後のシャoup勧告前夜の模様は、今日の金融危機の様相と通じる部分がある。

戦後軍事費の放出等による一連の悪循環によるハイパーインフレに見舞われた国民の生活は敗戦による荒廃と、一方では課税負担増に苦しんでいた。インフレの萌芽は1931年から始まっていたとされ、戦後一気に表面化し⁽²⁾た。

その要因をまとめると次のように表せる。
この環境下で、日本はこの克服に向け国を

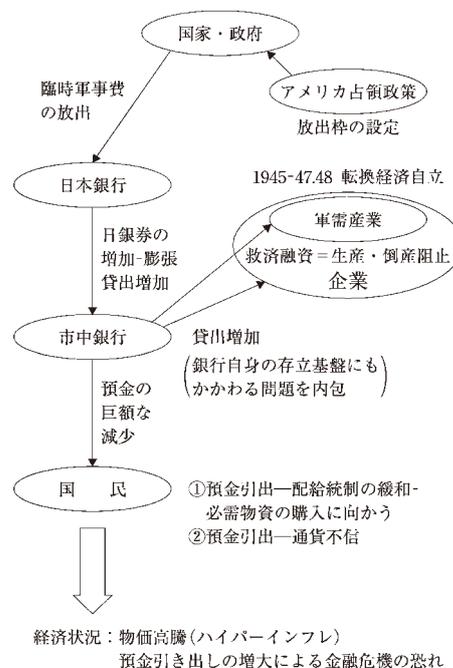


図1 インフレ要因

表1. 昭和15年度改正前(平年度予定額)と後の比較表—主要税目別構成(単位:百万円)

税目	15年度	
	改正前	改正後
〈直接税〉	1400	1690
所得税	958	996
分類所得税		528
総合所得税		467
第一種所得税	407	0
第二種所得税	74	0
第三種所得税	476	0
法人税(特別含)	0	505
地租	49	0
営業収益	135	0
資本利子税	48	0
法人資本税	30	0
配当利子特別税	0	22
利益配当税	51	0
公社債利子税	1	0
外債特別税	2	12
相続税	109	141
建築税	0.9	0.9
鉱業税	11	6
〈間接税〉	1220	1581
酒税等	1220	1581
租税総計	2620	3271

I. シャープ勧告直前の税制改正の動き

1. 戦時下—昭和15(1940)年の税制改正

第2次大戦期を通じて施行されたこの大改正は戦後税制に基本的に維持されとりわけシャープ勧告にも受け継がれており、この年の改正が勧告評価の一つの視座を提供するものと云える。

大きな特質は基本的には戦時財政をまかなうための増税が主目的であったが大要次のような改正がなされた。

昭和15年2月8日衆議院本会議において、桜内蔵相は改正案の主眼を現下の財政経済諸事情に即応する税制の整備におき、中央地方を通じて負担の均衡を図ることを今次改革の生命と位置づける。⁽³⁾

具体的には、直接国税体系の改組—所得

税中心の税制—にある。

くわえて、大きな改正は表1. にみるように

- ① 所得税を分類、総合の2種に区分し、収益税を廃止し、さらに、
- ② 所得種類別に比例税率を設け、資産課税に重く勤労所得に軽課を意図し、同時に
- ③ 源泉課税を導入し、納税の簡素化を図る。
- ④ 総合課税については累進税率を採用し所得階層間の負担の均衡を図る。
- ⑤ 地方税の改正として戸数割の全廃、⁽⁴⁾所得税の付加税の廃止、さらには新たに分与税制度の採用による地域不均衡の是正を図る。

林は焦点は地方税制調整交付金制度にあるとし、次の制度創設を挙げる。⁽⁵⁾

- ① 地方還付税制度の創設
国税—地租・家屋税・営業税—を地方税へ還付。
- ② 配付税制度の創設—所得税・法人税等の一定割合を道府県と市町村に配付する。
- ③ 市町村税の創設。
- ④ 一般に地方税は物税中心とし、付加税体制を基本とする。

野口は1940年体制の多くが戦後へ引き継がれているとし、中央集権的財政の確立期と捉える。具体的には国税からの地方への移転が1938年度までは地方財政収入の10%にすぎないものが、40年度以降は20%程度に増加していくことをあげ、さらには、地方起債の認可制度の導入が一層確立に寄与したとし、加えて戦時期の peacock and wiseman の転位効果(displacement effect)の証左とする。

神野はこのとき—以前の方が地方分権がすすんでいたとするが—現在の地方財政の基本的仕組みが作られたとする。⁽⁶⁾

2. シャープ勧告との関連

シャープに始まるとする所得税中心、直接税中心税制は戦時下においても既に実行され、直接税対間接税の以下の比率から判断することが可能である。

1940年 53対47

1941年 66.8対27.6

むしろ、「地方税の地位の急激な低下がそれである」とし、シャープ税制からの真正面から否定されたと論じる。

3. 戦後 — 税制改正の動き

(1) 戦後の混乱期の状況と悪循環切断への決意 — 池田大蔵大臣

昭和23年に大蔵大臣として登場した池田勇人はシャープ勧告が発表される直前の日本の状況について次のように記述している。

「敗戦はあらゆるものを混乱に陥れてしまった。……すべてが混乱し、行く所を失ったかのようになってしまった。……戦争で家は焼かれ、田野は荒廃し、生産も上がらず、国民生活は極度に疲弊した。……国民所得の数字は膨らんだが、それは物価が高くなったためである。物価を修正して戦前と比べると、昭和22年には、昭和9—12年の50%に過ぎず、いわゆる戦前の50%の生活水準という惨めな状態であった。

一方、税金は非常に重く国民所得に対する(専売益金も含め)租税負担割合は、昭和27年度は20.9%だが、昭和混乱期の昭和23年度は24.1%、昭和24年度には実に26.2%に上っていた。」

このように、国民生活も苦しかったが、国家財政も国土の復興、生産の増加、生活困窮者の救済等のために多額の経費を必要とし、その中であって、税務行政の実情を語る。

「貧しいところに税が重ければ……なかなかおさまらないのは当然であろう、しかも、敗戦で一切の道義とか、規律が緩んでしまった時である。そのうえ、恐ろしいインフレが

税負担をたちまちの間に、益々重くしていった。基礎控除がいくら、扶養控除がいくらなど、と決められていても、インフレで物価が二倍になれば、控除額は半分になったと同じ事になる。正直に納税しては干上がってしまうというのが当時の実情であった。納税倫理は全く低下した。……このままにしては、少数の正直な人との釣り合いがとれない。また財政上も必要な歳入に欠陥を生じる。そこで更正決定をする。……多数の異議申し立てが出て、なかには集団的な反税運動となり、決議書を突きつけられたりした……しかも財政上の必要に追われて、税務当局は、「目標制度」といって、予算どおりの歳入をあげるためにはいくらでもとらねばならないという、いわゆる「目標額」なるものを定めるやり方をしていた。このために、納税者をますます離反させ、さらにいっそう申告が悪くなり、これに対する更生決定は、さらにきつくなるというように果てしない悪循環が繰り返された。

この間、昭和22年には日本の税制は、所得税、法人税等主要税目については、古くからの賦課課税制度を捨て、「申告納税制度」に移行した。前者は政府がいくら納めるか納税者に伝え納税する制度であり、他方は、国民各自が、民主国家の一員として、当然の義務である納税義務を理解し、自分でその納税義務を算出して、申告し、納税する制度である。後者の方が民主的ないい制度であるが何と云っても敗戦の混乱が続いたために、折角いい制度も芽を出すことができないというのが実情であった。」

この認識の上に立って「悪循環切断」のための方途を二つあげる。

一つは、立法的手立て……税法に定める納税義務が国民に受け入れられる法制上の改善。

つまり、「正直に守れる税法」が必要であり、

具体的には申告所得税についての税法上の負担軽減、合理化等を挙げる。

二つには、行政的手立て……納税者の納税意欲の高揚と税務官吏の信頼される確かな納税行政事務の改善と遂行の必要性を謳う。

具体的には、申告書所得税の課税事務の処理の仕方——納税者との信頼の確立・所得調査への努力の傾注等を挙げる。

そして、この意味の努力が、成功の望みを持てる出発点が、まさに、シャウブ来日のその年昭和24年であり、大前提とするインフレ克服の道筋がついたのも第3次吉田内閣の第1年目(昭和24年を境に)で、ドッジ超均衡予算と呼ばれた方途である。

(11) 22年度以降の財政状況

あらかじめ概略すると、

① 22年度 前年度(21年度)はインフレが激しくインフレ克服のため均衡予算を組む。公債収入排除、総合所得税への移行、軒並み増徴、分類所得税の廃止等。

② 23年度 公債収入排除、控除引き上げ、税率の引き下げ、一般売上(取引高)税等の導入。

③ 24年度 ドッジの均衡予算、揮発油税の創設、印紙納付廃止等最小限の改正。所得税負担は史上最高となる。漸くインフレが鎮静化に向かうが、インフレ進行に伴う予算補正が22年度は14回、23年度は3回実施。

④ 減税の実現
シャウブ勧告に沿って24年度補正予算が組まれた以降を辿ると、25年度を期して、原則的に「勧告」の内容を取り入れた大幅な改正と、価格調整費の大幅削減等により一般会計歳出規模を前年度以下に圧縮することにより所得税を中心とした減税が実現。同時に朝

表2. 主要税目別構成

(単位:百万円)

税目	22年度	23年度	24年度
直接税	117,696	230,484	346,820
所得税	79,273	190,832	278,754
源泉分	27,954	76,407	141,547
申告分	51,319	114,425	137,207
法人税	7,170	27,900	61,264
増加所得税	5,621	622	103
非戦災者特別税	6,174	596	60
財産税	8,997	3,621	705
戦時補償特別税	9,290	4,194	1,764
間接税等*	90,191	225,076	292,055
酒税	27,499	54,794	83,329
取引高税	—	20,813	33,707
物品税等	50,554	119,421	143,420
合計	207,888	455,560	638,875

* 印紙収入も含む

表3. 人口の推移—総数(中位推計)

年度	人数	年度	人数
1945—	71,998,000	1965—	99,209,000
1950—	84,115,000	1970—	107,665,000
1955—	90,077,000	1975—	111,940,000
1960—	94,302,000	1980—	117,060,000

(総務省「国勢調査」平成14年1月)

表4. 一人当たり国民所得と租税負担額

(円)

年次 (昭和)	国民所得		租税負担額	
	金額	指数	金額	指数
9—11	194	100	27	100
14	327	169	51	189
16	416	214	78	289
19	630	325	188	696
22	14,355	7,399	2,663	9,863
23	26,993	13,914	6,519	24,144
24	34,801	17,939	9,546	35,356
25	39,834	20,533	8,980	33,259
26	45,723	23,569	9,211	34,115

林健久 シャウブ勧告と税制改革『戦後改革』p.208

鮮戦争特需により25年補正、26年予算を通じ大規模な減税が実現。

(3) 昭和23年度の税制改正と取引高税
— 23年7月4日成立

我が国に初めて取引高（一般売上）税が導入され、それはシャープ勧告とも関連する。改正法案、方針及び意図は次のとおり。⁽¹⁴⁾

① 改正法案

- ア 所得税法の一部改正。
- イ 予定申告者の提出及び納期特例。
- ウ 取引高税法案 — 取引金額の1%。
- エ 競馬法案、以上の4本。

② 改正の方針（概略）

- ア 所得税の負担軽減のため各種控除の引き上げ。
- イ 法人税に負担軽減……産業の振興等。
- ウ 物価の変動に即応し、間接税中酒税等の物品税、登録税・印紙税等の増徴。
- エ 有価証券移転税及び取引税の増徴。
- オ 租税収入の確保と、財政の基礎を堅実にするとともに、所得税、法人税の減収の一部を補てんするため取引高税を創設。

③ 取引高新税導入の意図と挫折⁽¹⁵⁾

ア 創設の意図 — 主税局長平田敬一郎談「経済混乱期において、税収を所得税その他の直接税に依存することは摩擦ばかりが多くて、公平にはいかない。……むしろ間接税で埋め合わせをつけたい」

それではどのような間接税を意図しているかという点、

「当時一般売上税をイギリス、アメリカを除いては日本だけがやっていない。」

つまり「経済変動の激しい時に申告所得税みたいな非常に技術的に難しいものを適時適切に徴していくことはなまやさしいことではない」という認識の上に立って所得税は減税して軽くし、その減税分をほかの税でカバーすることを考えた。

一方では、国民の期待……減税……に応え、他方では司令部の期待……健全財政堅持……に応えることと認識したことにある。

平田は「取引高税などは……所得税なんかと比較して、はるかに劣るということも十分承知していたんですが、こういう際はやはりやむ負えないのではないかとということで起こすことにした。」

つづけて、「食糧費その他に対する免税の範囲を大分拡張したりしている、というので結局実行に移した」と述べ、免税範囲への考慮を述べる。

それは今日の消費税増税の際の低所得者への配慮と同様の思考がうかがえる。

もう一つの失敗の要因として、「印紙での納付をあげる。その当時印紙でキッチンと取引の都度やられると業界の痛いところにピリット触られることになり、業界から猛反発を食らった。むしろ税理論というより、徴税技術面での問題、加えて、政治の動きと関連していた」とする。

終りに、シャープとの関連で、「23年度の実施は24年度のシャープの大きな問題となつたらしいが、これを実施したということが大きな事のひとつだったと思う。」と述懐する。

今ひとり、原 純夫(主税局国税第2課長)は、「取り締まりが非常に簡単で、街を歩いて買い物しているところへ入って行って、免税点以上の物を売っているときには印紙を貼っていなければ反則ですから、反則はどんどん出る。……印紙を使ったのは致命的欠陥だった。」⁽¹⁶⁾と語る。

イ 徴税の強化と大口脱税の摘発

徴税を厳しくやりすぎたという。間接税の酒税と同様の徴税強化をし、大変評判が悪くなった。

ウ 国民の反響⁽¹⁷⁾

国民にアンケートを取り、その反響を聞いているが、支出が増えたかとの問いに、

- ① 相当に増えた 13.1%
- ② 大して増えない 33.7
- ③ かわらない 42.5
- ④ 答えられない 10.7

また、廃止して所得税の税率を高くした方が良いかとの問いに、

- | | |
|--------------------|-------|
| ① 良い | 37.3% |
| ② 存置して所得税を高くせぬ方が良い | 30.9 |
| ③ 答えられない | 21.8 |

II. シャープ来日と目的

1. シャープ来日に向けて

来日決定がハロルド・モスの依頼により昭和23年暮れごろ決定され、日本側は次の準備をした。

- (1) 税制審議会の設置⁽¹⁸⁾
11人のメンバーで、23/12/28～24/3/3まで14回開催。

主たる目的……シャープ来日までに日本側の態度をなるべく早く決めることにある。

審議内容は5項目に分けられる。

- ① 税制全般。
- ② 租税負担。
- ③ 税収見込み。
- ④ 所得税、法人税、取引高税。
- ⑤ 新税、税収機構。

- (2) 来日前のシャープの税制使節団

一方、アメリカ側使節団の調査目的は、

- ① 予算全体の経費を充当するため税収を最大限にあげること。
- ② 租税負担のより公正な分配を促進すること。
- ③ 国、府県及び地方政府の間に税源を再配分すること、の3項目であるが、ここで確認すべきは、

一つは、その後の23年度中の税制改正はストップし、24年度の税制全般にわたる改正もシャープ待ちとなり、必要最小限度となったこと。

二つには、予算をめぐる後々の齟齬が

生じたことで、日本側はこの均衡予算には減税が暗黙の了解があったと勘違いをする。

つまり、シャープ勧告に生かされると認識していたこと。

三つには、シャープ勧告は24年度補正予算から関わってくること。

III. 税制改正に向けて — 日本側 (24年初～3月)⁽²⁰⁾

シャープ勧告に先立ち、日本側の意図するところをまとめた資料で、2回に分け審議されている。

1. 税制審議会における税制改正の方向 — 1回目

「1/29 所得税の改正に関する問題」の資料(第6回審議会提出)は次のとおり。

- (1) 所得税負担の適正化の問題
- ① 税率 — 累進税率の階級区分等。
 - ② 勤労控除 — 最高限、控除割合の引き上げ、事業所得への適用の是非。
 - ③ 基礎控除・扶養控除 — 引上げ等。
 - ④ 所得税の合算性 — 同居親族の合算等。
 - ⑤ 年末調整の問題 — 廃止及び省略等。
 - ⑥ 源泉徴収の拡張 — 農業所得者への適用。

- (2) 所得税の予算申告納税制度

- ① 納期および申告。
- ② 前年実績により予定納税をすること。
- ③ 委員会制度の設置。

- (3) その他

- ① 預貯金に対する課税上の優遇の問題。
- ② 法人の資産評価に伴い、個人についても法人に準ずる減価償却額を認めることの可否。

- ③ 譲渡所得及び一時所得の計算方法を改めることの可否。
- ④ ほ脱犯として無申告犯も処罰する規定を設けることの可否。

内容は税率、各種控除、所得合算制、年末調整などの徴税上の問題を含んでいた。

この中で注目すべき議論は次の控除の改正についてである。

- ① 事業所得にも勤労控除を認めるかどうか、——大蔵省は否定的だった。
- ② 扶養控除を税額控除のままとしておくかどうか——税額控除と据え置き。
- ③ 所得の合算制——審議会は廃止の方向、大蔵省は否定的とされていたが、改正の方向が打ち出される。

実際は新しい要素は大幅に後退し、従来と変わらず、大蔵省の意向が大きく取り入れられたとする。

- (4) 企業資産の再評価……法人税改正の最大の焦点⁽²¹⁾

シャウブ勧告にはこれへの具体的構想はなく主導権は日本側にあったとされ、この重要性に鑑み永田委員は審議会の席上問題点を指摘する。

「経済が一応安定に向かいつつある時期としては、金融生産面から企業経営は困難となるが、現在の法人税のもとでは、減価償却が十分行われず、超過所得として課税の対象となるために企業の再生産構造が縮小される虞がある。」⁽²²⁾と発言。

これによると再評価を実施すると、当時(24年)の国民所得3兆770億の4分の1(7,220億)にあたと推計されている。

この審議過程で重要な点として、以下のことが問題とされた。

- ① 各審議委員が再評価の必要性は共通認識であった。
- ② インフレによる被害の公平化という狙いが当初からあった。

- ③ 再評価益への課税であり、これが最も重要とする。

この間の事情、特に企業側の態度との絡みで、井藤半弥はこの課税問題を語ったとある。「会社としては税を取られるか取られないかが唯一の問題であり、税を取られては経済の復興は出来ぬという。しかし、ことは簡単ではなく、どこからか取らなければならぬ国全体では会社だけ減らせば経済に対してプラスになるとは簡単に言えない。」⁽²³⁾

- ④ アメリカ側の態度。

平田は次のように予想した。

「アメリカでは評価益には課税はせず、利益があったときに課税する思考で我々の常識とは異なる面が多い……課税には反対のようだ。」

- (5) 再評価益への会計上の処理

- ① 欠損に充て、残額は資産再評価益調整勘定を設け積み立てる。
- ② 資産再評価益調整勘定……資本増加……(株式の発行)……積立金繰入……ともにその時点で課税する。
- ③ 資産再評価益は利益に算入しない。

- (6) 法人税の改正——再評価以外⁽²⁴⁾主要なものとして、次の2点を挙げる。

- ① 減価償却および超過所得に対する課税は再評価額の固定資産価額の大部分——10分の7——の減価償却額を法人の損金に算入する。ただし、評価益の資本繰入時には全額減価償却を認める。

- ② 法人税率
法人税率は一般法人35%を30%へ変更する。

2. 税制改正に向けて——2回目

- (1) 取引高税の廃止(23年9月施行)
実施後の反応について先にふれたが廃止と

それに代わる税源構想がここで議論された。

- (2) 取引高税反対の大きな根拠
- ① 納税技術上非常に手続きが煩雑。
 - ② 納税者の所得が把握されやすい収入印紙納税にある。

(3) 代替——新税創設構想

代わりの財源確保のため新税の創設を検討するが、取引高税収見込み額の 500 億円に及ばないとされ、不相当と判断される。

このとき取り上げられた新税は次のとおり。

- ① 手形税。
- ② 生産税・運送・保険・サービス。

ただし、最終的には印紙納付に換え現金納付とし、シャープ使節団に結論を委ねることになる。

IV. シャープ使節団の勧告作成

1. 調査活動

(1) 事前準備

日本税制に関する調査に来日したコーエン＝モスは 1 回目は間接税、2 回目は直接税について質す。

(2) 調査活動の概要

シャープは 1949 年 5 月 19 日の記者会談の中で、税制調査団の調査目的を次の 5 つに絞っている。⁽²⁵⁾

主たる目的は日本の租税制度を研究し、この結果をもとに税制改正のための勧告をなす事にあり、同時に次の目標を達成することを企画するものとする。

- ① 経済の安定に資するため、インフレ抑制と総生産を回復させること。
- ② わずかな修正は別として、数年間変更を要しない安定した税制の作成。
- ③ 現行制度に存在する大なる不公平を除

去すること。

- ④ 地方自治を強化する既存の政策に財政的指示を与えること。
- ⑤ 税務行政を改善し、及び税法の強力なる執行を促進するためになされつつある努力に便宜を与えること。

(3) シャープ税制の性格

シャープがこの勧告にあたってどのような観点から任に当たったかを当時の担当者平田、原両氏の感想を挙げる。⁽²⁶⁾

一つは、アメリカの経験……アメリカの税制研究の一番の集約、それを持ってこようと、勿論、一般的な共通な税制の諸原則というようなものの実現ではあるが、そこには上で述べられているアメリカの経験を生かし、加味する。

二つには、日本の特殊性を考えそれとの調整に努力するという態度。

加えて、司令部から全くの制約も課されず自由に行われたという点でも、学問的にも高く評価されている一因がここにもあるとする。

V. 「勧告」発表前の課題

1. 日本における税制の現状認識とその方策

24 年 4 月下旬に大蔵省から「現行租税制度について」と題する文書が相次いで作成されており、その内容を挙げる。

(1) 所得税について

- ① 税負担の過重と不公平。
- ② 税法そのものの不合理。
- ③ 税務行政の負担過重並びに能率及び納税意識の低さ。

具体的には、

- ① エンゲル係数が 61.9% の高さにある。
- ② 最低生活費まで食い込む点まで課税され、基礎控除、扶養控除は生計費中飲食費相当額にも達しない現状にある。

- ③ 税率が高すぎる。
課税所得 10 万円～15 万円 40%
20 ～25 50%
- ④ 過重負担が引き起こす徴税上の問題。
ア 首肯し得る反税運動の起こり。
イ 滞納額差し押さえの強硬な執行等。

(2) 法人税について — インフレの影響
法人固定資産の簿価の低さからくる減価償却不足が招来する資本維持不足等。
終りに、この点への改善を示している。⁽²⁷⁾

2. シャウプ宛て池田書簡⁽²⁸⁾ (24/6/7)

前年の経済安定 9 原則が指示され、今や経済の安定復興のための新しい努力期に入ったとの認識のもと、租税問題について記す。

- (1) 租税に関する現状
 - ① 租税負担の現状
 - a. 実際の負担額の重さ、b. 税法の更
にきつい規定、c. 国民生活への圧迫事情、
をそれぞれデータをもとに説明。
 - ② 税務行政面における諸矛盾
 - a. 課税の実際における混乱、b. 税務
行政の負担過重と税務能率の低下、c. 納
税意識の低調。
 - ③ 租税の社会、政治問題化に因る混乱と
弊害。
 - ④ 歳出と租税収入との関連
 - a. 財政消費的経費、b. 価格調整費、
c. 資本蓄積的経費、特に債務償還費。
- (2) 改善の対策 — 財政均衡を図るために
 - ① 財政規模の縮減。
 - ② 税制の合理化…… 6 点あげる。
 - ③ 税務行政の能率増進および課税の充実
適正化…… 2 点あげる。
 - ④ 納税意識の向上。

- (3) 国税と地方税との調整
 - ① 地方財政の現状。
 - ② 国税と地方税との分界。
 - ③ 地方財政の改善の方向。

(4) 付記

税負担の軽減、税制の合理化及び税務行政の能率化による課税標準額の増加による税収の獲得とあわせてこれによる歳出の削減を説明。

以上の池田書簡で示される見解は、日本側の税制改正に対する基本的な姿勢を打ち出したものである。

3. 日本の税制改正案 (24/7/6)

24 年 4 月下旬に改組され、大蔵省から内閣に移された税制審議会は、シャウプ一行の活動と並行して日本側からの税制改正の方向を打ち出す。

- (1) 改正の方針
 - ① 総合課税制度、申告納税制度および源泉徴収制度は、制度として合理的なもので十分妥当性があり、改正必要なしとしながら、制度の改善は図る必要があるとする。
 - a. 正確な帳簿記載習慣の育成、審査に当たっての異議処理期間の設置。
 - b. 所得税中、所得合算制度、譲渡所得の課税等不合理な点の改正。
 - ② 税率・控除は経済状況の変化に著しく適応しておらず不合理。
すなわち、基礎控除、扶養控除の改正。
 - ③ ②の改正・合理化により申告成績の向上、徴税能率の増進等を図り、国民各階層の負担の公平と課税の充実を期する。
 - ④ 改正により、1,600 億の減収 — 600 億増収、1,000 億程度の減収、よって歳出削減のうち 1,000 億程度所得減税のそ

れに当てる。

⑤ 5つの基本的な控除の改正案。

基礎控除

扶養控除 — 税額控除で3,000円（現行1,800）

専従者控除 — 扶養親族を除く生計を一にし、3親等以内の親族3,000円。

寄付金および医療費控除。

ほかに、所得合算性の廃止および損失繰越しの規定等がある。

「法人税」についても案あり、同一時期であり、具体的内容として、

- ⑥ 固定資産の再評価……評価益の処理。
- ⑦ 税率 — 普通所得、超過所得、清算所得事業税。
- ⑧ 民法第34条規定の収益を目的とする法人所得に対する普通所得としての課税。
- ⑨ 同族会社の超過留保所得の5割を超えるときに課税。
- 相続税、贈与税 —
- ⑩ 基礎控除の引き上げ。
- ⑪ 課税価格に算入しない少額贈与等の限度額の引き上げを2万円程度（3千円から）、退職手当金、保険金は10万円程度へ。
- ⑫ 公益法人等の贈与
その他、酒税、砂糖消費税、織物消費税などについて改正。⁽²⁹⁾

4. 池田勇人覚書（24/7/2）

減税財源を補給金に求め、利点を挙げる。

- (1) 補給金削減の利点
 - ① 多額支出の節約。
 - ② 価格構造の需要と供給による自動均衡。
 - ③ 政府援助に頼らず、いかに自立するかを学ぶ。

この覚書に対し、結局理論上の理由付けはともかく、24年度中に補給金を350億円削減し、それでもって減税310億円ほどを実施しようとするものと解する。⁽³⁰⁾

ここで、池田蔵相の「シャープあて書簡」及び「覚書」に共通する理念を問えば、インフレ克服への財政・金融一体による解決思考といえる。

具体的には財政の均衡回復の手法を採り、未だ金融市場未発達のため租税徴収による民間資金の吸収とこれによる債務償還や指定預金等の方法を通じての直接・間接的な市中還元策をとることにあつた。

その図式は、

経済均衡維持 = 経済復興基盤の形成、にあ⁽³¹⁾る。

5. 日本の減税要求に対するアメリカの反応

この問題に関し、taxation in japan というテーマのもと7月2日アメリカ側は東京とワシントンを経て teliconference を開催し、双方の意見交換をした。

東京……シャープ、ヴィツクリ、コーエン、モス。

アメリカ(ワシントン)……ウェスト、ドッジ、ヤング その他9名。

討議の項目は34の多数に上るといふ。

この中で特に重要なのは、減税要求、それとの関連での価格調整補給金の削減の問題と⁽³²⁾する。

6. 勧告発表の準備

- (1) 新聞報道に見るシャープ勧告への期待 — 7/23付、「所得税・法人税の減税、低所得者に対する減税措置、法人の資産再評価は今年度内に行われる見込み⁽³³⁾。」
- (2) 8/8付、リード (REID) はシャープ構想としてドッジへ6点を書き送つ

た。

- ① 超過所得税の廃止。
- ② 個人所得税は基礎控除をあげ、税率を減少。
- ③ 富裕層への配慮 — 純財産への課税。
- ④ 地租・家屋の強化。
- ⑤ 企業資産の再評価。
- ⑥ 地方財政の強化 — 平衡交付金タイプを想定。

注意すべき2点として、

一つは、課税算定方式の悪循環。

二つには、二つの歳入計画。

- ① 国と地方の歳入総額が本質的に現行と同じ。
- ② 減税が望ましい事態になったときのその配分を考えたものは8月中旬に完成。

VI. 「勧告」発表と反響

1. 勧告概要の発表 — 3段階に分けて

第1段階 8/26：記者会見。

第2段階 9/15：勧告の本文。

第3段階 10/30：付録の順による。

(1) 勧告の概要

- ① 25年度租税収入総額および国と地方団体の確保割合。
- ② 税制構造の主要な改正。
- ③ 個々の租税の改正。
- ④ 納税者に対する行政上の考慮。

以上の4項目を挙げる。

2. シャープ記者会見 — 勧告概要発表後

5つほど要点を挙げる。具体的内容は後に見る勧告の内容に譲るが、その中で都留重人との新聞対談で概略次のように云う。

「使節団最大の仕事は公平、負担の公平であり、それには隠れた不公平を探さねばならず、それは良き行政なくしては実現不可能⁽⁶⁴⁾。」と、

公平観とともに税務行政との一体制を吐露する。

3. 概要に対するアメリカ側の反応

ドッジのモス宛の私信には、こうある。

「極めて建設的な仕事をした」さらに、「勧告発表時のアメリカ側の関心事は二つあり、

一つは、勧告が完全に採用されるなら、インフレ的になる傾向があるかどうかということ、

二つには、日本の政治家が勧告に従って減税を実施するため特別国会を提唱するという噂について。

後の可能性と何が提案されるかに興味を示し情報を得たいとしている。

そして「租税構造の本質的な修正はどれも本年度予算の明確な結果と来年度のはっきりとした見通しにのみ基礎をおきうということではなければならない、というのが我々の立場である」と云う。

これに対して、最後の文言に注目し、「アメリカ側としては、決して短期的な視点から安易な減税政策を望んでいない。減税は24・25年度予算の編成との関連で位置づけるべきである」と、解することができるし、換言すれば「勧告発表がすぐさま減税実施と直接には結びつかないというものであった」と、減税を強く望む日本側とのその実施について違いを指摘する。

4. 勧告の本文に対する評価⁽³⁵⁾

- (1) 日本経済新聞 — 「勧告について、調査の綿密、推論の厳正さを称賛する。ただ、その資料については必ずしも全面的に受け入れるというわけにはいれないが、それは官庁側の統計の不備に基づくものであろう。……勧告は未だ日本人自身によって作られたことのないほど、立派な日本租税制度論をなしているといえよう。」(日本経済新聞昭和

24年9月16日)

(2) 政府の態度……増田官房長官談話

「全体として、合理的、公正な税制を確立する強い決心を持つもの。来るべき国会に必要な税制諸法案並びに予算案の措置について準備をしている。この予算について総合予算による真の均衡（いわゆる均衡予算）を堅持し経済の安定を確保、そして、でき得る限り財政規模の圧縮、価格調整費の大幅削減、冗費の節約などを図り、各ねん出した財源を緊要なる施策に充当し、できえる限り多額の租税負担の軽減。」

(3) 池田蔵相の記者団との会見から

朝日新聞 — 5点に絞られ、要点のみ。

「1. 勧告は一つの基準でゆとりのあるものと解釈する。2. シャウブ勧告は不動のものではない。3. 災害費の全額国庫負担は明年度予算で勧告通り実現する。4. 一般平衡交付金は予算のカギとなるが、1,258億円は妥当。5. 外債償還は支払はできないが、予算面に計上して……⁽³⁶⁾明らかにする等」

(4) 世論の動向……シャウブ勧告の受け止め方

ある新聞社説から、

- ① 基本的にはドッジ・ラインの延長上にある。
- ② 減税は第2義的で国民の期待は裏切られた。

(5) 財政学者井藤半弥は、

- ① インフレによる税制の歪曲をただした（税率の引き下げ、控除の引き上げ、法人の資産再評価等）。
- ② 直接税中心主義をとった。
- ③ 生産の復興をはかった。

そのため予算規模は拡大しその財源調達に所得税に予算申告納税制度の採用など税制の

大改正が行われた。⁽³⁷⁾

VII. 「勧告」内容の要約

下記「資料」に全体構成の目次が記載されているが、その構成は本文と付録を合せ全4編からなり、最初の二編が本文、後の2編が付録となっている。

以下勧告内容を2回に分け記述する。

序文 (FOREWORD)

「税制使節団は、連合最高司令官の要請によって編成されたものであるが、日本の租税制度に関する本報告書を右連合最高司令官に提出するものである。

本使節団は、日本における恒久的な租税制度を立案することをその主要な目的としている。」と主要目的を明記する。以下要約する。

……A. 目的 恒久的 (a plan of permanent tax system) な制度の立案にある。

すべての納税者……商工業者・および相当な生計を営むすべての人……が記帳を励行し、公平に相関連する諸問題を慎重に論究することを辞さない振る舞いが (depend on the willingness) 要請される近代的制度の勧告である。

……B. 勧告の内容 租税制度の構築すなわち、相互に整合性がありかつ首尾一貫性のあるそれとする。

したがって、勧告の一部を取り入れ他を排除することは整合性を崩すことになり責任を負えるものではないとして、例を挙げる。

「所得税において法人税との二重課税を避け、同時に常習の脱税を防止するような租税制度を立案した。このような制度のうちでも重要な部分とされているのは、譲渡所得を全額課税し、譲渡損失を全額控除することである。」とし、これが十全に捕捉・課税対象となつて初めて勧告の意図が達成されると説く。

第一章 日本の租税制度 (THE JAPANESE TAX SYSTEM)

A 租税収入総額 (Total Tax Yield)

本会計年度末、すなわち 1950 年 3 月 31 日まで税収見込を約 7,800 億円と試算し、以下この数値をもとに勧告による予算増減等に言及する。

- ① 一人当りにすると約 9,500 円の負担である。
- ② 標準世帯に近い一世帯五人の家族は直接、間接に、平均 47,500 円となる。
- ③ 工業労務者男子の平均賃銀月收入は、9 千円を少し上回り、給料の 5 カ月半分相当。

実際は二つの理由からこの負担額は重くないとみる。

第 1 点、

- ① 一般には、一家族には一人以上の所得者がいる場合が多い。
- ② 「平均税額」を納める者はほとんどいない。すなわち税制は、全般的に見て、標準家族が平均税額より低い税額を納める程度に累進的である。

第 2 点 一家族の平均税額が 47,500 円とすると、一家族の煙草に充てる平均支出と比較すると煙草特に巻煙草に対する消費の総支出額は、年 1600 億円よりも若干少く、煙草消費世帯総数を約 1600 万戸とすれば一世帯当り年平均約 1 万円である。すなわち、煙草代ひとり分に相当するに過ぎない。

B 租税収入と国民所得 (Tax Yield and National Income)

税収総額を国民所得と比較し、日本の国民所得を最低約 3 兆円と推計し他国との比較を含めて判断する。

「1949 年度の国税は、約 6300 億円(内 1,200 億円は煙草専売益金)、地方税は 1,500 億円

(事実上の変則的地方税であるところの約 400 億円に上る「寄付金」を除く)と計上されている。従って租税総額は、7,800 億円であり、国民所得額 3 兆円の 26%に当る。

国民所得は恐らくこれを上回るのに対して、徴税実績が右の額を非常に超過するという事は考えられないから、日本の 1949 年度の国民所得に対する租税の比率は実際は 20%前後をでないであろう」

日 本	……20%前後
アメリカ	……24%
イギリス	……35%

勧告はこれらの租税比率の比較についてあまり多くを推論することに注意を喚起するが、「しかし同時に、日本における国民一人当りの所得が低いことを考えるならば、租税総額は、不当に少いものと考えらるべきではなからう」と推論する。

C 国、都道府県および市町村の財政関係 (National, Prefectural and Municipal Financial Relations)

「もし、中央政府の一般会計、見返資金特別会計の歳出および地方公共団体の歳出を加えるならば、本会計年度に計上されたその総額は約 9600 億円となる……これに純国債償還が含まれるとすれば、その総歳出額は 1 兆 600 億円に達する。」

地方公共団体の歳出は 9,600 億円の五分の二で、「中央政府が軍隊を維持することなく、且つ、きわめて僅少な国債費しかないことを考え合せると、特にこれはさして大きな割合ではない……五分の二の割合は、国がすでに発表している価格差補給金の削減計画を実施するときには増加する」

他国との比較では統治機構が異なっているからと断りながら、日本は総歳入の五分の一程度を収入するに過ぎなく、見返資金の収入を入れると更に少くなるとし、

米国では、州およびその下部地方組織が連

邦、州およびその下部地方組織の税収総額の約四分の一を占めている。

そして「国が地方公共団体の賦課しうる租税の種類を明記し、その最高税率を定めることにより、地方公共団体に制限を加えていることを考え合せると、日本における地方自治の程度は、この五分の一という比率が示唆するよりも若干低いものである」とする。

D 直接税および間接税 (Direct and Indirect Taxes)

直接税と間接税を比較したとき、前者が各個人の異った支払能力の程度に合理的に適応しているとする応能説を暗示する。

日本の歳入総額 7,800 億円の約二分の一 (51%) が直接税からの収入である。

国税……直接税の比率は 54%

地方…… 37%である。

全租税体系における、この五十対五十の比率は、特に注目すべきものではないとする。

(1) 日本と米国との相違 — 煙草による税収入

とし、数字を挙げる。

① 米国における 1947 年度の煙草に対する連邦、州、および地方の合計額は税収総額の 3%。

② 日本においては 1949-50 会計年度 (推計) の煙草専売益金は、(専売益金を含めた) 国税および地方税総額の 15% である。

(2) 法人税

日本 (1949-50) ……500 億円程度で税収総額の 6% に過ぎない。

米国 (1947) ……連邦および州の法人税収入は税収総額の 19% に達している。

英国…… (1946 年) 約 56% が直接税で、44% が間接税。

この比較から、日本における法人税収の低

さを直接税最大の相違と指摘する。

E 直接税の形態 (Pattern of Direct Taxes)

日本における直間比率及び法人税収の全体比を確認し、ここで直接税形態についてその特徴を指摘する。

(1) 個人所得税額が異常に高率である。

税収 直接税収入総額 4,000 億円

内訳

個人所得税 3,100 億円

住民税 (概算) 230 億円

地方税……事業税で、非法人企業 (主として) 520 億円

約 3,500 億円以上、すなわち直接税総額の 90% 近くが法人化されていない個人企業所得を含む個人所得に対する課税額によって占められているとする。

本春編成された予算では法人税 (超過所得税を含む) が直接税収入の約 8% を占めるが、しかしこの税源からの実際の徴収高は、本年度は 500 億円に達するかも知れない。

相続税、贈与税の推計額は僅かに 20 億円に過ぎないと推量する。

この要因を、「ひとつは、法人化する条件を備えていないかまたは法人化を欲しない中小商工業者が日本の実業活動においていかに大きな役割を演じているかを反映するものである」とし、

他方、「税務行政が法人会計を、それがない場合にはその欠如に対して充分こなしがつかなかったことを反映するものである」とする。

(2) 財産課税の総額……300 億円に満たず。

税収総額 7,800 億円の約 4% に過ぎないと指摘し、諸外国では財産課税が適切な基礎と承認されてきていることに鑑み、「この比率は現行日本租税制度における最も奇異なものの一つとなっている……とし、今後財産課税の

演ずる役割を増大するための措置を勧告するに至らしめたものである」と、する。

- (3) その他の特徴を箇条書にすると
- ① あらゆる種類の所得に対して同一の税率を適用する、包括的所得税思考の採用。
- ② 資産所得を給与所得に比して重く課税している。
勤労控除を農家および個人企業に対して全然認めていないとする。
- ③ さらに、国税及び地方税を合せ考えると、事業所得が総額において、相対的により重く課税されている。
- ④ 株主配当金については2重課税と捉え、日本における法人実在説から法人擬制説への転換を主張する。

F 間接税の形態 (Pattern of Indirect Taxes)

(1) 日本の間接税の実態について。

利点 ①衣料品（繊維品の生産に対する課税）を除いては、生活必需品に対する課税に重きを置いていない。

欠点 ①煙草および酒類に多く依存している。

具体的には、あらゆる税源からの税収総額に対する日本の酒税収入は、全体の9%を占めている。

米国においては、この比率は州の専売益金を含めないで、約6%であり、英国(1948年)では約10%であった。以下指摘事項を挙げる。

- ① 他国に比しても高率な税種が含まれている。

入場税は150%。

物品税（少数の奢侈品）……生産者価格の

100%あるいは80%のものもある。

- ② 関税は本年度分として3億円の収入が見積られているに過ぎず、関税の徴収は事実上停止状態に置かれている。
- ③ 取引高税(一般売上に対する1%課税)からの税収が比較的少ない。「このことは、税率が軽いという外に、免税品目があること、実施面が不備であることによって説明されるものと思われる。」

G 税務行政 (Administration)

脱税行為について重要な問題と捉えており、使節団共通の理解とする。

(1) どの位の税収入が失われているか、

まちまちの推測だが、もしすべての税種が現行税法どおりに実施されたとすれば、税収総額はざっと25%から100%程度迄増加するのではないかとの印象を受けるとする。

そして、脱税に関する大部分の論議は、所得税の申告納税分を中心におこなわれているが、しかし、われわれが知り得た限りにおいて、この問題は、酒税、取引高税、法人税、物品税、また恐らく大部分の地方税についても同様に重要であることが示されている、とその混乱と不公平さを指弾する。

ただし、煙草の専売益金だけは例外で目標額の100%に近いことを挙げる。

(2) 脱税対策

以下の項目を挙げる。

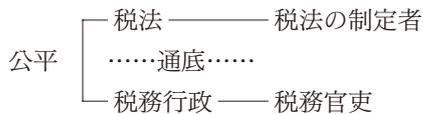
- ① 税務行政機構およびその構成員に関する改革を米国および日本の双方で一層推し進めること。
- ② 税法の一部簡素化、申告書の簡素化。
- ③ 地方公共団体についても国の税務官吏と同様の援助が与えられることが重要とする。

その措置等は14章以下で述べる。

H 公平 (Equity)

(1) 公平観について

「いかなる租税制度もそれが公平なものでなければ成果を上げられるものではない」と謳う。それはまた納税者によってそれが公平なものであると認められるものでなければならない。すなわち、「公平」観が通底することが肝要とする。



そして、税制の勧告にあたって公平の構想を指針として各自が持って望むことの大切さを指摘する。

(2) 現行の税制について

「紙上の計画としてまたその骨子において大体公平のように思われる。」と評する。しかし、「その実際の運用あるいは各税法の細目にわたっては、話は別である。」とし、具体例を挙げる。

① 勤労控除の扱い。

給与所得者と個人事業所得者、農業所得者については共に適用されるべきとする。

② 合算申告にあたって同居親族的観念が支配している。

③ 簡素と公平への眼差し。

ア 「しばしば公平における精緻を犠牲にして簡素に偏することはあっても両者間の均衡をはかろうと努力した。」

イ しかし、「生まれて初めて直接納税する多くの個人に対ししては、両者択一に迷った場合、簡素を選ぶべき」で、特に、「納税申告用紙及び租税の算定法についてはこの点を留意すべきである。」

ウ 他面、経済的利害の複雑な富裕な納税者に対しては、「あまりに簡素に偏すべきでない」それは、帳簿作成能力等があり、加えて、若干精緻で詳細な法律

を理解できるからであると、簡素への過度の傾きを事業法人に対しても戒める。

I 経済安定 (Economic Stability)

通貨面で、きわめて不安定な時期において、特に税制の安定的作用を發揮すべきである、と次の点を強調する。

① インフレ下においては、所得税の効果的運用——累進税率——手段によりその再燃に対して強力な防壁となる。

② 逆に、失業者の増大による一般購買力の低下および課税所得の低減は低率水準へ引き下げられ税負担が軽減される自動作用が働くとし、このとき、購買力低下に対応する手段として財政の出動を促す。

この財政・金融一体となつての対応が財政学界において広く承認されているとする。

シャープの意図するところを今一度敷衍すると、

① 急激な累進的所得税の大きな役割。

② そのための出来得る限り間接税の範囲を狭めること。

このことによって経済安定に自動的に寄与できる税制が必要との認識に立つ。

第二章 国家財政と地方財政との関係

「国、都道府県、市町村は、複雑な財政関係の網で結び合わされている。租税はこの網の、ほんの一部分に過ぎない。しかし、適切なる税制をこしらえるためには、本来ならばまづこの網全体を検討して租税でない部分の改革案さえもたてなければならない。」

国家財政と地方財政との関係をこのように捉え、改革案は次の二つの事実から出発したとする。

第一は、地方自治の確立が窮極目的の一つとして宣言されている。

第二に、現在のところ、地方自治はきわめて未熟な段階にあり、その財政力を強化し、富裕地方と貧困地方間の財政力を更に均等化せずして地方自治の完成を望むことはきわめて困難である。

したがって、「地方自治の進歩を望むならば、このため必要とする追加財源を算出さなくては、勧告は有効なものとはいえない。」と結論づける。

以下、詳細は第2次勧告ともかかわりがあるため次稿に譲る。項目は下記資料を参照のこと。

第三章 政府支出の予想とこれに応ずる税制改革の勧告 (PROSPECTS FOR GOVERNMENT OUTLAY, AND CORRESPONDING TAX CHANGES RECOMMENDED)

税制の全面的改革を計画するに当たっては財政支出額を考慮することが重要であるとし、「しかし、このことは、まず支出総額を確定し、しかる後に税制の方を何でも彼でもこれに合わせてしまうという意味ではない。予算の歳入と歳出とは別個にこれを計画することはできないのである。」との考えのもと、

勧告にあたり、税収の推測とそれに基づく勧告が与える影響とをともに勘案することが重要な前提とする。そこで、二つの統計表を提示する。

一つは1949～1950年度歳出・歳入計画、二つには勧告によるその影響額の提示である。

A 表5. — 予算について

24年度中の税収総額7,800億円と推計しているが、税収総額より約1,000億円多い。

表5. 1949—50年度歳入・歳出計画

A 中央政府—一般会計		(単位：10億円)		
	1949年度予算	1950年度推定	増減	
国債償還(一般会計) 歳出	60	30	-30	
地方政府補助金 (含所得税及び法人税からの配付税を含む)	143(a)	165	+22	
其他支出	502	451	-51	
計	705	646	-59	
歳入				
租税、煙草専売益金	635	576	-59	
雑収入	70	70	0	
計	705	646	-59	
B 中央政府—見返資金				
国債償還(最低)	63	63(?)	0(?)	
投資(最高)	77	77(?)	0(?)	
計	140	140(?)	0(?)	
歳入	140	140(?)	0(?)	
C 地方政府				
歳出	376	425	+49	
歳入				
地方税	150	190	+40	
貸付手数料等	25	25	0	
政府からの補助金	143(a)	165	+22	
純起債額(23-5)	18	35	+17	
任意的寄付金及び制限外課税	40	10	-30	
計	376(c)	425	+49	
D 総合一覧表—中央政府(一般会計及び見返資金)及び地方政府				
歳出				
国債償還、純計	105	58?	-47?	
地方公共団体補助金 (含む、所得税及び法人税からの配付税)	143(a) (b)	165(b)	+22(b)	
見返資金による投資	77	77?	0	
支出				
その他の全政府支出 (含む、一般会計よりの投資支出)	502	451	-51	
その地方政府支出	376	425	+49	
計	1060	1011	-49	
歳入				
租税、煙草専売益金	785	766	-19	
政府からの補助金	143(a) (b)	165(b)	+22(b)	
雑収入、貸付料、手数料等	95	95	0	
任意的寄付金及び制限外課税	40?	10?	-30(?)	
見返資金収入	140	140?	0(?)	
計	1060	1011	-49	

註

- (a) 本年度において地方公共団体により返済される50億円を差引く前の総計
- (b) 重複計算を避けるために計から除いた
- (c) 3,410億円の予算上の数字に寄付金によって賄われた経費を加えて僅かの調整をなしたもの? (本文中から) 一見返資金表中の疑問符は、見返資金を債務償還と投資とにいかにか割振ったのが一番適当であるかを推定するには時期尚早であることを示す。

任意的寄付金の疑問符は、その金額が不明であり、この推定は甚だしく誤っているかも知れないということを示す。

(1) 歳出の内訳

歳出の内訳

(単位：億円)

政府の一般会計の歳出は、	5,000*
地方歳出は、	約 3,800
歳出総額	約 8,800

* この数字より若干上回るとする

ただし、

- ① 5,000 億円には、地方政府が支出するようにこれに対して与えるための交付金も国債償還のための支出も含まない。
- ② 3,800 億円には、起債および国からの交付金を含める。
- ③ 歳出総額は、政府の特別会計及び償還の支出を除く。

(2) この差額 (1,000 億円) について

「税以外の他の普通歳入すなわち国及び地方の手数料収入、地代および雑収入ならびに貧困の地方公共団体がその住民から徴収した約 400 億円のいわゆる自発的な寄付金によって十二分に補填されている。これらの収入を勘定に入れると、国の一般会計は約 600 億円の黒字を生じ、これは国債償還に充てられるが、他方、地方予算において生ずる 180 億円の赤字は起債によって賄われる。したがって、全体としては、今春編成された予算における本年度の歳入は、歳出を約 400 億円程度上回ることとなる。」と説明する。

B. 結論および減額

第一に、地方団体に割当てられた機能を果たすために必要な追加支出の必要性はきわめて大きい。

第二に、価格調整補給金の必要性は大して緊急なものではない。

第三に、国債償還の必要性は、国債償還に利用しうる他の方法を考慮に入れるならそれ自体現行税率を無理して維持しなければなら

なぬほど緊急なものではない。

(以下要約すると)

- ① インフレーション再開の危険がなくなったなどとは考えていない。
- ② 国債の償還は継続すべきで、しかもそれは地方債の増加額を相当上回る規模

表 6. 表 5. の歳出水準を仮定し、この勧告の主要点が歳入に対して及ぼす影響

A 中央政府一國 (単位：10 億円)

	1949 予	1950 推定	増 減
個人所得税	310	290	-20
法人税	27	35	+8
相続税	2	2	0
煙草専売益金	120	120	0
酒税	65	80	+15
織物消費税	17	0	-17
物品税	27	27	0
取引高税	45	0 a	-45 a
其他内国税	22	22	0
計	635	576	-59

B 都道府県

都道府県民税	11	0	-11
地租家屋税	7	0	-7
事業税 (所得を基礎)	26	0	-26
事業税 (付加価値を基礎)	0	44	+44
入場税	5	10	+5
不動産取得税	6	0	-6
遊興飲食税	6	12	+6
酒消費税	2	0	-2
その他の税	8	5	-3
計	71	71	0

C 市町村

市町村民税	12	60	+48
地租・家屋税	7	52	+45
事業税 (所得を基礎)	26	0	-26
入場税	9	0	-9
不動産取得税	6	0	-6
遊興飲食税	6	0	-6
酒消費税	2	0	-2
その他の税	11	7	-4
計	79	119	+40

(注) a ……取引高税の廃止は、政府の歳出が第一表に規定している水準まで、実際に減少しない限り、これを勧告しない。

において行わなければならない。

- ③ このドッジ経済安定計画の核心は慎重に守らなくてはならない。
- ④ 全体を通して国および地方の税制は、1950年度の税額が今年度予算額よりも、全体として少し少くなるように定められるべき。

地方税収入はこれを増加すべきであり、国税収入は増加額よりも若干多く減少すべきである、とする。

— 減額について —

来年度には、国の税収入は600億円方減額し、地方の税収入は400億円方増額し差引200億円の税収入を減額すると表明する。

C. 24年度内の減税について

「1949年度の残余期間においては、中央政府支出は予算額を僅かに下回るのではないかということが明らかとなっている。何れにせよ、所得税の問題はきわめて逼迫しており、これに対して今年中に何らかの勧告による改革措置を実施しなくてはならない。

われわれは今年度国税収入を予算額よりも50億円方減少させることを勧告する。」

すなわち、税制を改革して所得税収入を150億円減少させ、酒税収入を百億円程度増加させて差引50億円減少させるのである。

D. 表6. についての説明

1949年度予算額に対する1950年度の収入の増減について、重要な変化を示すものである。各税目の主要な点は以下の通り。

- ① 所得税収入は3,100億円から2,900億円に減少することになる。
2,900億円の中20億円は個人の純財産に課する税である。
- ② 法人税80億円の増収は以下三点にわたる勧告の結果である。
 - a. 超過所得税を廃止すること、
 - b. 減価償却計算に対して資産の再評価

を許すこと、

- c. および資産の再評価による増額分に対して課税すること、がそれである。
最近の数ヶ月における法人税徴収実績に照してみれば、1950—51年度の見込額350億円は控え目である。

- ③ 酒税収入における150億円の増加は、酒税の引上げの勧告を表わすものである。
- ④ 織物消費税は廃止すべきである。これによる収入減は170億円である。
- ⑤ 取引高税も廃止すべきであるが、これはただ政府支出が表5. に示す通りに減少した場合に限る。1950年度の政府支出が6800億円程度にしか減少しないときは、取引高税は存続させるべきである。

●地方税についていうと、

都道府県の1950年度の租税収入額は、1949年度予算額以上に引き上げないと想定するならば次のような税制の改革を勧告する。

- ⑥ 道府県は今後住民税、地租、家屋税に関与すべきではない。
- ⑦ 入場税および遊興飲食税は都道府県の専属の所管とし、更に改正後の事業税収入全額も都道府県の収入とすべきである。

新事業税の課税標準は現行の純所得額より若干拡張すべきである。

入場税の税率はこれを100%に引下げ、不動産取得税は廃止すべきである。

●市町村税についていうと、

- ⑧ 住民税と地租、家屋税の全額を市町村に帰属させる。
- ⑨ 住民税は改正し、400億円近く増収となる。
- ⑩ 地租、家屋税は全面的にこれを改正し、500億円の収入となるよう拡張すべき。
- ⑪ 事業税、入場税および遊興飲食税は都

道府県税へ。

- ⑫ 不動産取得税は廃止。

第四章 個人所得税 — 税率と控除 (THE PERSONAL INCOME TAX: RATE AND EXEMPTION)

A 序論 (Introduction)

シャープ勧告のもっとも大きな特徴は所得税中心の税制改革であり、これを通しての近代的税制の確立にある。

(1) 使節団の結論

過去4カ月間、この問題をあまねく論議し次のような結論に到達したとする。

- ① 所得税を財政制度の根幹とし、継続的に試みる。
- ② 国民を市民的自覚に立たしめ必要な税収を公平に分配するような所得税が日本で円滑に動く、弾力性のある財政機構になるのは10年あるいは10年かかる。
- ③ 所得税の地位を大衆課税と見る。
- ④ 基礎控除及び扶養控除は最近相当の増額をしめしたけれども、しかしインフレーションは同時に納税者の所得金額を増加していると、インフレによる影響を重視する。
- ⑤ 税率の引き下げと所得控除の引き上げおよび税務行政の改善。
- ⑥ 不公平の主要原因。

「現在所得税は一方に脱税と他方に独断的な更正決定の危険にさらされている。それよりもっと危険なことは脱税と更正決定が一群の納税者 — 中小商工業者および農業者 — において他の群の納税者 — 給与所得者 — に比較して遥かに多いということで、これが不公平の主要原因」とする。

- ⑦ 是正措置。

幾つかの措置として次に挙げる。

- ア 会計経理技術を向上させ、食糧管理当局からの情報を十分に活用し、更正決定に対する納税者の訴願手続を改善する。
- イ 所得税がその脱税や過重から解放される機会が与えられるとするなら税率の引下げと基礎控除および扶養控除の引上げとがもう一つの重要な要素となる。

(2) 悪循環の要因

先に、池田蔵相は悪循環の切断の手立てを述べた。使節団は次のように認識した。

「現在の高税率と高度の脱税は相俟って悪循環を生じている。」とする。具体的には、

税務官吏 — 納税者、特に営業者が自分の所得を過小に申告するのが通弊であるとは考えており、その結果、短期間に処理しなければならぬ申告書の洪水の中で、多くの税務官吏は実地調査や帳簿検査をせずに、事務的に納税者の更正決定を高く見積ってしまう。

納税者 — 一方これが官吏の通性であるように考え、正直に申告する気にならない。

いずれにせよ更正決定されることを見越している。

もし所得税が存続するならば明かにこの悪循環を断ち切らなければならない。

B 基礎控除および扶養控除 (Personal Exemptions and Allowances for Dependents.)

控除引上げが重要な要因であると勧告は位置付けた。

(1) 現行の控除額 — 低すぎる

基礎控除額 15,000 円、扶養親族一人につき 1,800 円の扶養控除額はともに低すぎる。

論拠は、アメリカの半熟練労働者と比較す

るとき、唯一の測定方法ではないがと断り、大した差がないと判断できるとする。

(2) 新控除額の条件と勧告

新しい控除額

① 基礎控除額を 24,000 円、扶養控除額を扶養親族(妻を含む)一人当たり 12,000 円にする。

② 税額控除はこれを廃止する。

ただし、二つの目的に副うことが条件で、ア 所得税はこれを日本における政府収入の主たる財源として維持すること。しかし、

イ 税務行政の執行及び国民の協力を促進できるように税率を引き下げ、控除額を定めること、並びに現在の最低納税者層の重い負担を除去すること。

(3) 扶養控除

現行の扶養控除は一人につき 1,800 円の税額控除の形式をとっている。

この税額控除を廃止して、12,000 円の所得控除とする。この利点は、第一に、基礎控除は、既に所得額控除制をとっている。納税者にとっては、所得税申告の際の控除方法を今までの二本建をあらためて、一本建にした方が便利となろう。

第二に、所得控除方法は、扶養によって生ずる所得税額の差異を、所得額の増加するに従って増加させるものである。この結果、全体として特に、高額所得階層における大世帯と小世帯の間には税負担の分配がより公平なものとなる。

第三に、地方公共団体に、所得税申告書に記載の控除後の所得額を、住民税の一部の賦課標準に利用させることができる。

C 所得税の税率 (Rate Scale of Individual Income Tax)

(1) 税率の一般的特徴

所得税の改正税率を作成するにあたって、三つの制約条件を提示しこれに拘束されたという。第一に、歳入確保の必要から 1950-51 会計年度の所得税の税収総額は 1949-50 会計年度の見込額より約 7%以上の減収を許されなかった。

第二に、もしいずれの納税者も現行法で支払っている税額よりも少い金額を納めるようにするのであれば、税率は後述するある技術的テストに堪えなければならなかった。

第三に、500 万円以上の正味資産をもつ納税者に対して富裕税を払うべきことを勧告した理由から所得税の最高税率は 55%以下に止めなければならなかった。

(2) 勧告にかかる税率

① 1950 年 (1950-51 会計年度) の条件に 2,880 億円の税収総額を捻出する。

② 扶養控除 — 24,000 円に扶養親族一人当たり 12,000 円を加える。勤労控除 — 給与所得の最初の 20 万円に対して 10%。

45%で最高税率を止めた場合の減収は 123 億円であり、50%に止めた場合の減収は 46 億円となる。

(3) 勧告税率表の特徴。

「例えば十万円ないし二十万円の段階にあるものの限界税率が著しく高くなっている。日本と米国の税法を比較するため既存の為替 (360 対 1) で円をドルに換算するといった過った方法をとればこの印象はますます強められる。」

ここで、日本の経済状況を実質所得の平均水準が非常に低く、しかも一方には貧困にあえぐ一部のものが最低におり、富裕層が相当数上の方にあるというのではなく、この平均

水準のところ個人所得がほとんど集中している、と把握し、

「このような条件のもとで十分な歳入を確保しようとするならば、税率は相当の高さの水準から始めてかなり急激に上昇して行かなければならない。」と説明する。

そして、必ずしも急激なものではないとの理由を基礎控除と扶養控除（及び給与所得者の勤労控除）による累進税率の緩和に求める。

この2,880億円の概算についても触れる。

また、所得税負担比較（現行及び勧告案）を給与所得、事業及び農業所得、推計作成の方法について記述する。

表7. 勧告表

階層区分	税率 (%)
0～5万円以下	20
5～8万円	25
8～10万円	30
10～12万円	35
12～15万円	40
15～20万円	45
20～30万円まで	50
30万円超	55

表8. 所得水準以上の階層における累積額
(単位十億円)

5000以上	55%	2.5	2.5
2000から5000	55	7.0	9.5
1000から2000	55	10.8	20.3
500から100	55	30.1	50.4
300から50	55	41.3	91.7
250から30	50	24.3	116.0
200から25	50	38.0	154.0
150から20	45	64.0	218.0
120から15	40	42.0	260.0
100から12	35	63.0	323.0
80から10	30	67.0	390.0
50から8	25	174.0	564.0
20から5	20	295.0	859.0
0から2	20	303.0	1162.0
基礎控除と扶養控除		0	938.0
勤労控除		0	100.0
計		2,200	

(4) 税率表作成時における三つの目的調和。

第一の目的は、新税率によるいかなる名目的な税負担も旧税率による負担を実際超過することを避けること。

第二の目的は、必要な歳入を確保すること。このことは、上記税率表によってちょうど達成できることとなる。

第三の目的は、高額所得の税率を最高税率を55%にとめた。理由は納税協力を得、賦課徴収の水準を向上させようとの意図である。

(5) 高率税を課すことの反対理由

所得税の高率の代りに、富裕な者に対して富裕税（第5章）を提唱する。

「当分の間最高税率55%を勧告する。しかしわれわれは、富裕税が一度租税制度の一部として馴染まれ、信頼を得た暁においては、50%あるいは45%を超えない所得税を採用できることを期待している。」

D 勤労控除 (Earned Income Credit)

(1) まず、勤労所得は、雇用に対するすべての報酬をいうが農業、自由職業または営業から生ずる所得は、これに含まれていないとの認識のもと、この勤労控除の根拠を挙げる。

- ① 勤労控除は、個人の勤労年数の消耗に対する一種の減価償却を意味する。
- ② 勤労控除は、勤労による努力および余暇の犠牲に対する表彰であること。
- ③ 勤労に伴う経費に対し行政上の理由から特別な控除を認めることは、それが多くの場合普通の生活費とほとんど区別がつかないから、不可能であるため勤労控除は、余分にかかる経費に対する概算的な控除であること。
- ④ 給与所得は、その他の所得に比して相対的により正確な税法の適用を受けるのであるが、勤労控除は、それを相殺する作用を有すること。

これらの理由のうちで、最後に述べた理由は、税法を立案するにあたっては全く除外されなければならない、とする。

(2) 結論

勤労控除を撤廃すべきでないとし、勤労所得の最初の 20 万円までに対しては 10% まで引下げるべきであるとする。

給与所得者を含むすべての納税者に控除を広げるべきと明言する。

E 世帯単位の取扱 (The Treatment of the Family as a Unit)

(1) 世帯単位 — 所得合算

現行 — 同居家族 (親族) 全員の所得は「累進税率を適用するために合算することを要とする……この措置は形式的には伝統的な日本家族制度に従うものである。しかし実際においては好ましからざる効果を伴っている」として、次の 4 点を指摘する。

- ① 所得額を合算すると、同一の生活水準、同一担税力水準にある納税者に適用される税率よりも高い税率で課税されることになる。……税負担の不公平分配と納税道徳の悪化を招く。
- ② 税負担の増大は、大世帯を小世帯に分解する人為的誘因をなしている。……実際に税によって誘発される場合は比較的少ない。
- ③ 二以上の納税義務者が現実に同居の親族の関係にあるか否かを判定することが困難な場合が多く、基準の適用は統一を欠いている。
- ④ 税額を決定して、これをいろいろな世帯員に按分するという手続きは複雑であって時間を浪費する。

特に世帯員の誰かが源泉徴収を受けている場合には、明細を算出するために税務署に行くことが必要となってくる場合があるとし、

勧告は「したがって、同居親族の所得合算

は、これを廃止して各納税者が独立の申告書を提出し、他の所得と合算することなく各人の所得額に対する税額を別々に納めさせるように勧告する。しかし、扶養控除が行われる場合には、扶養親族と主張されている者の所得は納税者の所得に合算しなくてはならぬ措置を講じておくのは適当である。」

加えて、抜け道を防止するために次の 2 点を講じる

- ① 「納税者と同居する配偶者及び未成年者の資産所得はいかなる場合にも納税者の申告書に記載させ合算して課税する」
- ② 「納税者の経営する事業に雇用されている配偶者および未成年者の給与所得は、納税者の所得に合算させる」

さらに、扶養控除を受ける扶養親族は、「納税者の配偶者とかれの親族のうち、60 歳を超えて働けない者又は 19 未満の者に限られている。」これについて所得合算を条件に「納税者から生計費の半額以上を受ける者に対しても扶養控除を認むべきである」と、提案する。

第五章 所得税 — その他の問題 (PERSONAL INCOME TAX: OTHER PROBLEMS)

A 高額所得の課税 (Taxation of High Income)

(1) 富裕税を新設する理由

現在の実態を挙げる。

- ① 現在の日本の所得税制度は表面的には非常な累進制である。
- ② 実態は富裕な納税者がいわゆる「抜け道」によって合法的に多額の所得税をいくつかの方法で免れており、最高所得層における法律の執行は比較的無力であり、斉一性がない。

- ③ 従って、多数の、恐らくは大多数の高

額所得者は、累進税率表から予想される税額の一部しか納税していない。

(2) より積極的な富裕税の設定理由 — 5点

第一に、最も重要なことは、所得税と富裕税との結合は、所得税一本にしてこれを同程度の累進税を課する場合と比較して、生産と投資意欲に対する影響ははるかに小さい。

第二に、それが不当な経済力集中の発生を防止する手段として卓越した、より適当なものである。

第三に、富裕税は、更に所得税と概ね純所得を課税標準とする地方住民税との調整に関する問題の解決策ともなる。

すなわち、富裕税がなく、所得税が高率であるとき、地方税率との加算で100%を超えることもかんがえられるが、しかし、富裕税制度を保つことで50%内外で据え置くことができ公平を保つことができるとするならば、100%より相当下にとどめることができるとする。

第四に、不確実な所得に対しては、自動的に軽減を行うものであるから、いかなる所得税を以てしてもものぞみえない重要な利点をもっている。

二人の者がいて各、年額100万円の投資所得を有しているが、一方はすべて優良会社の社債又は国債に投資しており、他方は将来不確実な投資から所得を得ているとすると、前者のもつ投資の資本価値は、後者のものよりも大きい。

かれはより多額の富裕税を納めるのであるが、所得税額は同一なのである。

第五に、なんらの所得ももたらさない非生産的な方法で資産を退蔵している者に租税を課して政府の経費を分担させるものである。以上5点を挙げ、所得税はこのような経済的な力をもちえないとする。

(3) 実施にあたり行政上の負担に耐え得るか

富裕税によって生ずる行政上の負担の増大は決して過大なものではないと理論づける。

第一に、富裕税が課されていない場合でも、富裕な者の純資産は毎年計算されるべきものである。

第二に、他の諸税との関係上、不動産の再評価が必要となって来つつある。すなわち、土地および減価償却の行われる資産は、地租および家屋税の目的のために再評価されねばならないからである。

最後に、贈与税および相続税（相続税に規定されている — 第八章参照）を有効に実施するために、あらゆる種類の資産は、相続または贈与によって譲渡される際に正確に評価されることが必要となってくる。

これらの評価を資料に利用すれば、富裕税によって生ずる新たな負担はいちじるしく軽減されることになる。

いずれにしても他税の課税時に評価が必要となる。

(4) 税率表

純資産額500万円以上の者の純資産に対して、毎年、低税率を課し、この税を実施して十分の経験が得られるまでの間は、課税されるべき納税者数を少なくするために、控除額を高くしておき、税率をきわめて低くしておくべきでとして、次の表を提示する。

「この税収入は少なくとも今後数年間は、またここに提案している制限された形をとる限り

表9. 税率表

純資産額 (円)	税率
500 以下の額	免税
500 円を超える額	100 分の 0.5
1000 万円を超える額	100 分の 1
2000 万円を超える額	100 分の 2
5000 万円を超える額	100 分の 3
平均税率は 0.375% である。	

多額に上ることはないであろう。直接経験がない場合はかかる税収入を充分正確に見積ることは困難であるが、」として最初は年20億円程度の税収を見込む。

そして、このことをもってして、少数の富裕な納税者にこのような税を課さない理由にはならないとする。

B 変動所得 (Fluctuating Incomes.)

「納税者の所得が年々大巾に変動する場合に、急激な累進税率の所得税を課すとすれば彼は不公平な取扱をうける危険がある」とし、例として、作家、漁業所得者、山林所得者、不動産、証券その他の資産の売却による利益及び損失は大きくまとまった額で生じ易い人をあげる。

そして、次のように提案する。

「これらの所得に対する所得税の衝撃を緩和する特別規定を設けて、納税者が、一定年間、平均した規則的な額で同額の所得を得ると仮定した場合と、結果をできるだけ同じようにする。」

●キャピタル・ゲイン課税

(1) キャピタル・ゲイン及びロス……勧告の一つの目玉とする。

「キャピタル・ゲイン及びロスの100%課税を実行すものでなければ近代的累進所得税を有効なものとするはできない」とまで言い切る。

現行法の規定では、譲渡所得の50%しか課税所得に算入されていないとし、次のように厳しく批判する。

「これは愚劣にも、思惑的投資に特惠を与えるものであって、正常な利子、配当または法人組織化されていない営業の正常な利潤という形で果実を生ずるような投資を犠牲としているものである。

往々譲渡所得はある意味において、所得ではないから、所得税を全額課税すべきもので

はないということが主張されている。

われわれはこの用語学的主張には賛同しない。

重要な事実、譲渡所得は所有者に対して、利子又は配当が与えると全く同様の経済力の増加を与えるということである。

だがそれ以上重要なことは、こうかつな脱税者が、その利益を実現する法的形式を変形することによって、他の形態の所得を譲渡所得に容易に変更することができるという点である。

事実、米国における経験に徴して十分明らかであるが、譲渡所得が課税されないかまたは低率課税しか行われていない場合には、多くの富裕な、そして抜目のない投資家が高額所得を得ながら、ほとんど課税されないで巧みにのがれることになるのである」

(2) 物価変動時における変動幅の考慮

15%以下の変動の場合には、物価変動に対して特段の斟酌を加えないことを勧告する。

「物価水準の変動が大したものでない限り、かかる紙上の利得に課税することから生ずる不公平と、悪影響は看過しうるものであり、物価指数を使用することから生ずる困難と煩雑の方がこれによって得られる利益よりも大きい。」と判断する。

意図するところは、総合課税を標榜するとき、キャピタル・ゲインに対する課税を大いに改良することを求める。

C 外国人 (Foreign Nationals.)

外資導入を促す税制を説く。

「日本再建のため日本に再投資しようとしている投資家または商業もしくは工業に新投資を考えている外国投資家の外国資本を導入できる経済を作り上げること」とし、次の項目を挙げる。

① 経済情勢が外資を導入するだけの好条件を備える。

- ② その外資とともに、それによってできた商業工業を監理運営するため外国人と一緒にこななければならない。

③ 投資家導入の前提条件

「国内経済が比較的安定していることと事実投資を受けた国の政府が源泉で徴収する税金および投資家の本国でこのような所得に対し徴収する税金の程度の両者を合せた徴収税額を差し引いた後の投資に対する合理的な割合の利益をこれらの投資家に対して確保できる、機会を考えるような税制を有すること」

そして、弊害として「外国人により最も反対されている所得税率の高さ」をあげる。

しかし、勧告は特別規定を設けることを主張していない。

それは、「現在、非円通貨で得ている在日外国人の所得には、日本の税は課せられていない。この免税は単に臨時的なものとして作られた。この免税は前に述べた所からして1950年1月1日をもって廃止することおよび前に示した所得税の税率が外国人にも適用されることを勧告する」と謳う。

加えて、当時の2つの提案を拒否する。

- ① その一つは外国人が本国に在住している時と同額の税を支払うことを認めるべきだということで、
- ② 外国人に対して生計費控除として特別控除を認めるべきである。

理由は、「越え難い行政上の錯綜を招来し納税者に対する公正な取扱いの原理に背くもの。」とする。

さらに、外国人について支払われるすべての利子について20%の源泉徴収は正当と評価する。ただし、外資導入の緊急を要するときはこの限りではないと限定つきである。

D 銀行預金利子およびその他の貸金利子 (Interest on Bank Deposits and Other Loans.)

「これは戦後わが国の資本蓄積の方式と関

連し、また「シャープ勧告」の成果を規定するうえで、重要な個所となる」と指摘する。

(1) 比例税率の可否

累進税率で所得税を課税することをやめて、一定の比例税率で課税すべきとの多くの提案に対し、支持しえないと次の理由を挙げる。

「所得税が大巾に通脱されている現状に鑑みてこの比例税率による課税が必要であり、これこそ多額の税額を徴収する唯一の方法であるという主張も行われている。しかしこれを真実であるとするれば、預金者に対して、利子所得ばかりでなく他の源泉から生ずる所得をも匿す目的のために預金を匿名で無数の口座に分散することを容認するような政策に、その大部分の責が負わされるべきものである。かような政策は、何としても弁明することはできない。われわれは、今後、いかなる銀行にも、相当の理由によって預金者の真正な名義で行われていないと信ぜられるような預金は、一切これを禁止するように勧告する。」と、謳う。

この憂慮は「かかる所得に対して、これ以上課税せぬことを法律で定めれば、利子所得はもはや完全に課税当局の力の及ばないところとなり、巨額な利子所得といえども、比較的軽少な税を課されるにすぎぬものとなる。

かくて銀行預金は富裕階級のための脱税の避難所と化し、累進所得税の原則は完全に蹂躪されてしまうであろう。」との意である。

ただし、ここには、貯蓄に対する二重課税の論議がないことは付言したい。

特別控除 (Special Deductions.)

(1) 不具者のための控除

「身体のあらゆる機能を発揮し得る者に比べて、あるものは身体の機能障害が甚しいため、かれらの生活費は相当高いものになる。この余分な生活費に対して一つの適度な緩和

策として、それが余り行政上の困難を伴わない限り、このような人たちになんらかの控除を認めることは好ましいことである。」とし、「盲人に対して12,000円の控除を余分に与えること。」とする。

(2) 雑損に対する控除

現行法において税務当局に「災害その他の理由で納税資力を喪失」した個人の所得税を減免する権限付与規定が存することを受け、

損失を受けた納税者で、かれの純所得（その損失を差し引かないで計算した）の10%を超過する損失を蒙ったものに限り、その限りにおいて損失の控除を許すとする。

(3) 医療費控除

「納税者の支払能力に重大な支障をおよぼす場合の一つである。事実時折生ずる医療診察にかかる普通の費用を控除として認めることは、基礎控除で償われていると見るべき生計費の控除を別に設けることになり、これは税務行政に不当の負担を負わせしめることとなる。

しかしこのような費用が甚しく多い場合、例えば大手術だとか、長期の入院とか、または小児麻ひあるいは肺結核のような慢性的疾患の場合、支払能力に相当な支障をきたすわけであって、このような費用には適当な控除が与えられるべきである。損失が所得の10%をこえる限り、その控除を認めるという損失控除の一般的な制限を適用すれば、普通の医療費の控除を締め出す問題は大体解消されるであろう。」とし、

医療費の種目のうちでいかなるものが控除されるかについてある制限を設けることを条件として、1年に医療費として控除できる最高限度を10万円と規定する。

以上の特別控除については明快でかつ説得的である。

次稿——「資料：シャープ勧告(2)」——に向けて。

当稿においては第1次シャープ勧告に至るまでの経過と、その内容の要約（一部）を記述した。

ひとつには、勧告の評価にあたって所得税を含め大改正が行われた昭和15（1940）年税制改正時を視座と観る。

ふたつには、日本側、およびアメリカ側の勧告に向けた対応を記し、そこから次稿の全体評価への一助とする。

みつには、勧告の目的とそれに対する評価等を記した。

最後に、勧告内容の要約を第一編第1章から第5章までとし、次稿では、残された内容の要約と第2次勧告を含め地方分権が久しく叫ばれる中、国家財政と地方財政及び全体の評価とその後の経過を述べる。

注

- (1) 林 健久「シャープ勧告と税制改革」東京大学社会科学研究所編『戦後改革』東京大学出版会、1974 p.205。
 - (2) 加藤俊彦「改革期の日本経済」、同上編記載内容を図にした。pp.5-6。
 - (3) 大蔵省財政史室編『昭和財政史Ⅴ』東洋経済新報社、1963 pp.524-590。
 - (4) 水元忠武『戸数割税の成立と展開』お茶ノ水書房、1998 p.8。
 - (5) 林 健久 前掲稿、p.207。
 - (6) 野口悠紀雄『1940年体制』東洋経済新報社 1995 p.58。
 - (7) 大蔵省財政史室編『昭和財政史Ⅴ』東洋経済新報社、1963 pp.586-616。
 - (8) 林 健久 前掲稿、p.208。
 - (9) 池田勇人『均衡財政』実業之日本社、1952 pp.92-127。
- 税制に“正直・誠実”が内包されているとの主張に私は関心を持つ。
- (10) 同書 p.214 「ドッジがワシントンの要請で来日直後（24年2月）大蔵大臣に就任、そのドッジと日本の予算作成について交渉を持つ。財政

規模の縮小と、補給金の削減について意見の一致を見る」。

また、補給金削減については『昭和財政史』（第18巻）pp.328-330 定例会談参照のこと。

- (11) 大蔵省財政史室編『昭和財政史』（第8巻）東洋経済新報社 p.347
- (12) 総合所得税とは分類所得税と二分するものであったが、昭和22年度から後者を廃止、一本化された。その経過は同書（第7巻）p.237 以降を参照のこと。
- (13) 大蔵省財政史室編『昭和財政史』（第7巻）p.372。
- (14) 同書 pp.291-308。
- (15) 同書 pp.309-311。
- (16) 同書 p.312。
- (17) 同書 p.336。
- (18) 同書 pp.375-378 「第1回税制審議会のムードとしては、小幅な改正を望んでおり、かつ所得税移行というより、間接税移行へも必ずしも否定してはいない、と解する」。
- (19) 同書 pp.429-437。
- (20) 同書 pp.384-394。
- (21) 同書 pp.394-402 資産評価法については『昭和財政史』（第8巻）p.525 に掲載あり。
- (22) 同書 p.395。
- (23) 同書 p.398。
- (24) 同書 p.403。
- (25) 同書 pp.440-446。
- (26) 同書 pp.442-443。
- (27) 同書 pp.447-454。
- (28) 同書 pp.640-646、pp.455-462。
- (29) 同書 pp.463-478。
- (30) 同書 pp.646-648。
- (31) 前掲書 池田勇人著 pp.3-6。
- (32) 前掲書『昭和財政史』（第7巻） pp.479-487。
- (33) 同書 pp.489-491。
- (34) 同書 pp.494-495。
- (35) 同書 pp.502-503。
- (36) 同書 pp.504-507。
- (37) 同書 pp.506。
- (38) 松隈氏の間接税についての感想「大正末期あたりは間接税中心で、昭和9年～11年あたりも直接税は34%セントで間接税は66%であった。それは所得調査をしてから課税し徴収する手順よりも、比較的簡単でかつ明確な課税物件、酒なら酒、織物なら織物等そういう簡単にわかる物体に対して課税し徴する税の方が、しかも間接税の方が徴税費の単価が少ないからということ

でウエイトがあったことは事実です」と、公平観とは別に間接税の徴収の容易さを述べている。財団法人 租税資料館編『戦時財政回顧録』復刻版 2000、p.222。

参考文献

- Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission, General Headquarters, Supreme Commander for the Allied Powers, Tokyo Japan, September 1949. Volume I.-IV.
- 大蔵省財政史室編著『昭和財政史』（第8巻）東洋経済新報社、1977。
- 連合国最高司令官本部 総合司令部民間情報教育局訳シャウプ使節団日本税制報告書巻1-4 1949。
- 日本税理士会連合会出版局編「シャウプ使節団日本税制報告書」、1979。
- 木下康司編著『図説日本の財政』東洋経済新報社、17年版。
- 税研「シャウプ勧告から21世紀へ」1999。
 - (1) 座談会 金子宏、貝塚啓明、武田昌輔。
 - (2) 林 健久 シャウプ勧告の意味するもの。
- 大蔵省官房調査部・金融財政事情研究会編『戦後財政史口述資料全8冊』、目録近代日本史資料研究会編著 2006。
- 財務省今昔物語第10回ファイナンス2004、シャウプ博士の人柄、シャウプ使節団のメンバーの紹介と役割分担等について、塩崎潤（元大蔵省主税局長）の口述あり。
- 二見明著『戦後租税史年表——終戦から勧告実施まで』財経詳報社 1983。
- Vickrey, W. [1939], “averaging of Income for Income-Tax Purposes”, *Journal of Political Economy*, Vol. XLVII, No.3 (June, 1939).

資料：シャウプ勧告の目次と構成

第一編	ページ
第一章 日本の租税制度	1.
A節 租税収入総額	1.
B節 租税収入と国民所得	4.
C節 国、都道府県および市町村の財政関係	8.
D節 直接税および間接税	9.
E節 直接税の形態	11.
F節 間接税の形態	13.
G節 税務行政	15.

H節 公平	16.	A節 煙草専売益金	156.
I節 経済安定	19.	B節 酒税	159.
第二章 国家財政と地方財政との関係	21.	第十章 その他の間接税および関税	165.
A節 地方税	23.	A節 — 取引高税	165.
B節 補助金（特定の交付金）	24.	B節 — 物品税	168.
C節 地方債	27.	C節 — 織物消費税	171.
D節 地方財政委員会	28.	D節 — 砂糖消費税	173.
E節 財政計画と地方自治	30.	E節 — 揮発油税	174.
第三章 政府支出の予想とこれに応ずる税制		F節 — 関税	176.
改革の勧告	32.	G節 — その他の間接税	177.
第四章 個人所得税 — 税率と控除	43.	H節 — 社会保障税	178.
A節 序論	51.	I節 — 煙草以外の政府専売	179.
B節 基礎控除および扶養控除	55.	第十一章 住民税	182.
C節 所得税の税率	68.	第十二章 不動産税	188.
D節 勤労控除	72.	(地租および家屋税)	
E節 世帯単位の取扱	73.	第十三章 その他の地方税	197.
第五章 所得税 — その他の問題	77.	A節 事業税	197.
A節 高額所得の課税	77.	B節 入場税	204.
B節 変動所得	89.	C節 その他の地方税	207.
C節 外国人	93.	第十四章 所得税における納税協力、税務行	
D節 銀行預金利子およびその他の貸金利子	98.	政の執行ならびに訴願	212.
E節 特別控除	101.	目標制度	212.
第六章 法人	105.	推計税額の申告	214.
A節 普通法人税	105.	源泉徴収	214.
B節 非課税規定の廃止	114.	税の申告および支払	215.
C節 法人の事業年度	118.	農業所得の課税および徴収	215.
D節 法人数	119.	更正決定	217.
E節 法人相互間の配当	121.	更正決定に対する納税者の異議申立権	219.
第二編		訴訟	220.
第七章 個人所得税及び法人税に共通する		罰則	222.
問題	123.	簡素化	223.
A節 固定資産の再評価	131.	人事	223.
B節 棚卸資産の価格差益課税	133.	会計の役割	224.
C節 欠損の繰越および繰戻	135.	同業組合	225.
D節 棚卸資産の経理	138.	租税に対する学究的関心	226.
E節 減価償却	140.	第三編	
F節 修繕対資本支出	141.	付録	
G節 貸倒準備金		付録A 地方公共団体の財政	1-37.
第八章 贈与税および遺産税	143.	付録B 所得税における不規則所得の	1-29.
A節 租税形態	143.	取扱	
B節 親疏の別による区分	145.	付録C 固定資産の再評価	1-25.
C節 扶養者控除	147.	第四編	
D節 税率表	148.	付録D 個人所得税および法人所得税の執行	1-67.
E節 寄付	151.		以上
F節 相次移転の控除	151.		
G節 継承税に関する勧告の概要	153.		
第九章 煙草専売益金および酒税	156.		